

技巧心得:CPA会计复习中的15个难点解析 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/227/2021\\_2022\\_\\_E6\\_8A\\_80\\_E5\\_B7\\_A7\\_E5\\_BF\\_83\\_E5\\_c45\\_227811.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/227/2021_2022__E6_8A_80_E5_B7_A7_E5_BF_83_E5_c45_227811.htm)

1.在企业的各种物资中，工程物资和特种储备物资是否可以作为存货核算？答：存货是指企业在正常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品，或者为了出售仍然处在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料、物料等。工程物资并不是为在生产经营过程中的销售或耗用而储备，它是为了建造固定资产而储备的，用途不同，不能视为“存货”核算。特种储备物资不参加企业正常生产经营周转，并不是为企业销售和耗用而储备，属于其他资产的核算范围。

2.学习存货核算内容总感觉“材料成本差异”账户不好掌握，业务处理出错较多，请老师归纳一下。答：首先：要理清各要素核算的一条主线：确认计量披露。存货计量业务比较繁杂，在计量上既可按实际成本计价，也可按计划成本计价，同时还要分别存货取得业务、发出业务核算以及期末计价。

(1) 存货按实际成本计价分成取得和发出业务核算。这种情况下（以材料为例），主要账户有“原材料”、“在途物资”-取得时以实际成本作为其人账价值；发出时也反映材料的实际成本，但可以选取先进先出法、加权平均法、移动平均法、后进先出法和个别计价法进行核算。

(2) 存货按计划成本计价也分成取得和发出业务核算。主要账户有“原材料”、“物资采购”和“材料成本差异”，这里请考生重点注意这三个账户的内容及关系。“原材料”账户始终反映和记录材料收发结存的计划成本，“物资采购”账户反映材料采购的实际成本，“材料成本差异

” 账户反映实际成本和计划成本之间的差异。因此，在材料入库和发出后的月末都要求结转入库材料的成本差异（反映入库材料的实际成本与计划成本存在的差异），以及计算发出材料应分摊的成本差异，其结果是将发出材料的成本由计划成本调整成实际成本。（3）账务处理比较。入库材料成本结转的差异为：超支差异借记“材料成本差异”科目；节约差异反之。而月末发出材料应分摊的成本差异如为超支差异，则说明平时按计划成本记人的发出材料成本比实际少，分摊差异时用蓝字金额追加，记入“材料成本差异”账户贷方；如为节约差异，则说明平时按计划成本记人的发出材料成本比实际多，分摊差异时仍然记入“材料成本差异”账户贷方，但要用红字金额冲销。

3. 存货采用后进先出法计价，在物价上涨的情况下，将会对企业期末存货和利润带来什么影响？如果在物价下降期间，将存货的计价方法由原来的加权平均法改为先进先出法，对企业毛利、资产负债表上的存货有何影响？答：前者会使发出存货的价值升高，期末存货价值降低，销售成本升高，当期利润减少。后者用加权平均法计算的发出存货成本比先进先出法计算的成本低，因此改变方法后会减少企业的毛利，同时减少资产负债表上的存货价值。

4. 请问应计入存货成本的税金包括增值税和消费税吗？答：增值税一般纳税人购入材料已交的增值税允许抵扣不计入材料成本，而小规模纳税企业则必须将其计入成本。在消费税中，进口应税消费品缴纳的消费税计入货物成本；委托加工应税消费品，由受托方代扣代缴的消费税，委托加工应税消费品收回后直接对外销售的，委托方交纳的消费税计入委托加工成本，该产品销售时不再交纳消费税；委托加

工应税消费品收回后用于连续生产应税消费品的，委托方交纳的消费税按规定准予抵扣，记入“应交税金——应交消费税”账户的借方，待最终产品销售时再全额交纳消费税。

5. 短期投资只有在处置时才存在“投资收益”核算的理解正确吗？答：正确。对短期投资持有期间的现金股利和利息，不确认投资收益，应于实际收到时作为初始投资成本的收回，冲减投资的账面价值，但已记入“应收股利”、“应收利息”科目的现金股利和利息除外；在处置短期投资时，可将短期投资的账面价值与实际取得价款的差额，作为当期投资收益。

6. “长期债权投资”涉及的溢价、折价问题与长期负债中“应付债券”涉及的溢价、折价有什么联系吗？答：这个问题提得好！二者有差异也有联系，归纳如下：（1）购买债券的一方是作为投资核算的，而发行债券的一方是作为负债核算。因此。投资方应确认各期投资收益，发行方应确认各期利息费用。（2）发行债券时，如果债券的票面利率比实际利率高，则债券会溢价发行，这时候购人一方在以后各期按票面利率计算的利息并不是企业真正的投资收益，因为溢价购人是对投资方未来多收取利息预先付出的代价，只能将票面利息扣除溢价摊销金额后的差额计入投资收益，即：借：应收利息；贷：长期股权投资债券投资（溢价），投资收益；反过来，发行一方在以后各期按票面利率计算支付的利息并不是企业真正的利息费用，因为溢价发行是对发行方未来多付利息预先得到的一种补偿，只能将票面利息扣除溢价摊销金额后的差额计入当期财务费用，即：借：财务费用，应付债券债券溢价；贷：应付利息。（3）折价同理。分别购人方和发行方对比理解记忆。

7. 涉及外币业务计算分析题

常要求计算“当期发生的汇兑损益”和“应计入当期损益的汇兑损益”，二者有什么不同？答：综观各年考题，外币业务主要是考核期末汇兑损益的计算与相关账务处理，以及接受外币资本投资和进行外币会计报表折算的汇率确定，重点在于计算各外币账户的汇兑损益（分析此类题建议考生画出T型账户，一目了然）。基本要点是：计算出各账户外币数余额以及按规定汇率折算的人民币金额R；结出各账户平时记账下的人民币原有金额R<sub>1</sub>；R与R<sub>1</sub>的差就是当期的汇兑损益。如R-R<sub>1</sub>为正数，对资产类账户是“收益”，账务处理为借记资产类科目，贷记“财务费用”等科目，对负债类账户是“损失”，应借记“财务费用”等科目，贷记负债类科目；如R-R<sub>1</sub>为负数，对资产类账户是“损失”，对负债类账户是“收益”。而将上述各账户的汇兑损益加减后的结果就是“当期发生的汇兑损益”，从中扣除为购建固定资产而计入的损益，即为“应计入当期损益（财务费用）的汇兑损益”。

8.如何掌握借款费用的计量？答：借款费用包括利息、折价或溢价、汇兑差额和辅助费用。确认的原则就是要确定每期发生的借款费用是应该资本化还是费用化，而我国制度规定，只有专门借款在购建固定资产达到预定可使用状态前所发生的借款费用才允许予以资本化。借款费用计量的关键是计算确定每期应予资本化的借款费用金额，重点掌握累计支出加权平均数、加权平均资本化率和专门借款本金加权平均数的计算。每期利息和折价或溢价的计算要与固定资产购建过程中所发生的资产支出挂钩。还要特别注意，在计算累计支出加权平均数时，其用以计算的资产支出仅限于累计资产支出总额没有超过专门借款总额的那部分资产支出数。

9.企业为了结因或有事项而确认的负债40万元，估计有95%的可能性由另外一个公司补偿40万元，企业可以将这40万元确认为资产吗？答：不可以。因为95%的可能性属于很可能，不属于基本确定，因此，不能将或有事项确认为资产。

10.在进行非货币性交易时，都要确认交易的损益吗？对涉及补价的非货币性交易，在考虑与非货币性交易相关的税金情况下，应如何确认收益？答：对没有涉及补价的非货币性交易，基本原则是不确认交易损益，它是以换出资产的账面价值加上应支付的相关税费作为换入资产入账价值。对涉及补价的非货币性交易要确认收益，可以理解为收到补价的一方由于在资产的过程中部分资产的盈利过程已经完成，因此可以确认部分收益。注意这里有个前提条件，即换出资产公允价值是大于其账面价值的，所以只计算应确认的收益，不计算应确认的损失。在考虑与非货币性交易相关的税金情况下，应确认的收益=补价-（补价÷换出资产公允价值）×换出资产账面价值-（补价÷换出资产公允价值）×应交相关税金及教育费附加=（1-换出资产账面价值÷换出资产公允价值）×补价-（补价÷换出资产公允价值）×应交相关税金及教育费附加。

11.纳税影响会计法下应该如何正确运用“递延税款”科目对时间性差异进行处理？答：在纳税影响会计法下，时间性差异对所得税费用的影响反映在“递延税款”中，即：本期应交所得税+本期递延税款发生额=本期所得税费用。因此，关键的问题是确定递延税款的发生额。如会计上采用直线法计提折旧，而税法上允许加速折旧，从而产生应纳税时间性差异，在会计上表现为多计利润少计费用，对于在当期可以少交时间性差异对应的所得税额记入“递延税款”科目的

贷方，有先预提以后再交之意（负债性质）；如果会计上采用加速折旧法，税法上采用直线法，则可抵减时间性差异发生，在会计上表现为少计利润多计费用，因而可以把当期多交的所得税理解为一种待摊费用，记入“递延税款”科目的借方，有先交以后摊销之意（资产性质）。在递延法下，税率变动或开征新税时不调整递延税款的账面余额，在以后发生时间性差异时，按新税率计算，以前发生而在以后转回的时间性差异影响纳税的金额要按原发生的税率计算转销。在债务法下，税率变动要对递延税款的账面余额作出相应的调整，转回的时间性差异影响纳税的金额都按新税率计算转销，使得资产负债表上列示的递延所得税资产或递延所得税负债更符合实际情况。教材P144例5上面的一段文字总结画龙点睛，请考生理解吃透。

12.融资租赁业务承租方的会计处理应注意什么问题？答：作为承租方，比较关键的是在租赁开始日确认租入资产的价值，记录未确认融资费用。通常是将租赁开始日租赁资产原账面价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者作为租入资产的入账价值，将最低租赁付款额作为长期应付款的入账价值，并将两者的差额记录为未确认融资费用。但是，如果该项租赁资产占企业资产总额的比例不大（30%），承租方在租赁开始日可按最低租赁付款额记录租入资产和长期应付款，此种情况下不存在未确认融资费用。此外，要注意相关折现率的确定。如计算最低租赁付款额的现值时，折现率的选取顺序为：出租方的租赁内含利率、租赁合同规定利率、同期银行贷款利率；分摊未确认融资费用时，分摊率的选取原则要与现值计算的利率选定挂钩，见教材P165分列的几种情况。

13.2002年3月8日，在2001年度财务

会计报告批准报出日前，发现2001年固定资产少提折旧400万元，企业可以调整2002年度会计报表相关项目的期初数和上年数吗？答：不可以。此项差错属于发生在资产负债表日后事项期间的重大会计差错，应按资产负债表日后事项规定进行处理。即调整2001年12月31日资产负债表相关项目的期末数、2001年度利润表相关项目的本年累计数、2001年度利润分配表相关项目的本年累计数以及2001年度现金流量表补充资料相关项目的金额。

14.在编制合并会计报表时，如企业集团内部长期债权投资项目金额与应付债券项目金额不一致，其差额怎样处理？答：作合并价差处理。

15.企业集团内部当期购入的商品在当期全部实现对外销售的情况下，还存在存货中包含的未实现内部销售利润的抵销问题吗？答：对于本期期初结存、期末仍未销售的存货中包含的未实现内部销售利润仍要抵销。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)